



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 19/6/2017

Αριθμός απόφασης: 1301

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 54630 – Θεσ/νικη

**Τηλέφωνο** : 2313-333245

**ΦΑΞ** : 2313-333258

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 21/3/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «. . ...», ΑΦΜ ..., που εδρεύει στην ..., στο .. χιλ. ... - ..., Τ.Κ. .... και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της με αρ. .../20-2-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/3/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «. ..», ΑΦΜ ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό .../20-2-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 600,00€, διότι υπέβαλλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 1/7/2015 – 31/12/2015, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Δυνάμει της με αριθμό .../6-12-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα επιχείρηση ως προς την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., για τη φορολογική περίοδο 1/7/2015 – 30-9-2016. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. της επιχείρησης συμπεριλαμβάνεται και το Τιμολόγιο Νο .../13-07-2015 του εκδότη . . αξίας 3.414,64 ευρώ πλέον ΦΠΑ 785,36 €, το οποίο αφορά στην αγορά δύο μοτοποδηλάτων. Ο έλεγχος απέρριψε την συγκεκριμένη δαπάνη ως μη εκπιπτόμενη, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4<sup>ε</sup> του άρθρου 30 του ν.2859/2000, με αποτέλεσμα το χαρακτηρισμό της περιοδικής δήλωσης του 07/2015 ως ανακριβούς και την μεταβολή του πιστωτικού υπολοίπου της. Λόγω μεταφοράς του πιστωτικού υπολοίπου και στις επόμενες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ (φορολογική περίοδος 1/8/2015 – 30-9-2016) χαρακτηρίστηκαν και αυτές ανακριβείς και επιβλήθηκαν πρόστιμα για όλες τις φορολογικές περιόδους που έπονται της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. του 7/2015 και στις οποίες μεταφέρθηκε το εν λόγω πιστωτικό υπόλοιπο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 και 62 του Κ.Φ.Δ. Ν.4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης, για το λόγο ότι όταν η δήλωση είναι πιστωτική και με βάση τον έλεγχο μειώνεται το προς συμψηφισμό ποσό που μεταφέρεται στην επόμενη φορολογική περίοδο, από μόνο του αυτό το γεγονός δεν μπορεί να δημιουργήσει τις προϋποθέσεις ανακρίβειας και στις επόμενες φορολογικές περιόδους, με δεδομένη την αρχή της αυτοτέλειας της κάθε φορολογικής περιόδου. Η επιβολή προστίμου λόγω ανακρίβειας για τις επόμενες διαχειριστικές περιόδους, είναι έωλη και εκτός γράμματος και πνεύματος του νόμου.

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 58<sup>Α</sup> του Ν.4174/2013 «Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 ν. 4174/2013, «Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,» και στην παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου : «Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α΄ της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α΄, β΄, γ΄, δ΄ στ΄ και ιγ΄ της παραγράφου 1,».

**Επειδή** στην ΠΟΛ1252/2015 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ( Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62).» ορίζεται : «10. Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (άρθρο 58Α)

Με το άρθρο 58Α θεσπίζονται, για πρώτη φορά διακριτά από τις λοιπές φορολογίες, πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον ΦΠΑ που διαπιστώνονται κατά τον έλεγχο. Στις παραγράφους 1, 3 και 4 ορίζονται «νέες» παραβάσεις για σκοπούς ΦΠΑ, ενώ με την παράγραφο 2 ορίζεται το πρόστιμο ΦΠΑ για τις παραβάσεις της μη υποβολής ή της ανακριβούς υποβολής δήλωσης. Το άρθρο 58Α, ως ειδικότερο, αποκλείει την εφαρμογή του άρθρου 58 (άρθρο 62 παρ. 7), για παραβάσεις που αφορούν τον ΦΠΑ. Δεδομένου ότι το άρθρο 58Α αφορά στην επιβολή προστίμων για ουσιαστικές παραβάσεις, στις περιπτώσεις διαπίστωσης παραβάσεων:

- εκπρόθεσμης υποβολής χρεωστικής δήλωσης ΦΠΑ, ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (π.χ. δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων - παραδόσεων), ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικών ή πιστωτικών δηλώσεων, δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58Α, αλλά το άρθρο 54, ακόμη και αν οι παραβάσεις διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, καθώς οι προαναφερόμενες συνιστούν παραβάσεις διαδικαστικού χαρακτήρα.»

**Επειδή**, εν προκειμένω, από το έλεγχο απορρίφθηκε δαπάνη για την οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα των διατάξεων της περ. ε΄ της

παρ. 4 του άρθρου 30 του Ν.2859/2000 και η οποία συμπεριλήφθηκε στις εισροές της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. του Ιουλίου 2015, αυξάνοντας το πιστωτικό υπόλοιπο της δήλωσης.

**Επειδή**, το πιστωτικό υπόλοιπο της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. του 7/2015 μεταφέρθηκε και στις επόμενες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. των μηνών 8<sup>ος</sup> έως 12<sup>ος</sup> του έτους 2015 και των μηνών 1<sup>ος</sup> έως 9<sup>ος</sup> του έτους 2016 με συνέπεια το πιστωτικό υπόλοιπο της κάθε μίας περιοδικής δήλωσης να είναι αυξημένο κατά το ποσό του φόρου της ανωτέρω δαπάνης.

**Επειδή**, οι φορολογικές πράξεις που αναφέρονται σε διαφορετικές διαχειριστικές περιόδους, έστω και αν αφορούν στο ίδιο αντικείμενο φόρου, δεν είναι συναφείς και ως εκ τούτου κρίνονται αυτοτελώς και ανεξάρτητα από τις άλλες χρήσεις, σύμφωνα πάντα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων (Σχετ. ΣΤΕ 1211/2005). Στην υπό κρίση περίπτωση, τα δεδομένα της κάθε περιοδικής δήλωσης δεν είναι τα πραγματικά, καθώς η προσθήκη του μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου αλλοιώνει τα αποτελέσματα της δήλωσης και επομένως, ορθώς ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ... έκρινε τις πιστωτικές αυτές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. ως ανακριβείς επιβάλλοντας το ανωτέρω προσβαλλόμενο πρόστιμο.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 21/3/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ ....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα εισήγηση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):**

**Πρόστιμο Κ.Φ.Δ.**

**Φορολογική περίοδος 1/7/2015 – 31/12/2015**

Υπέβαλλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 1/7/2015 – 31/12/2015, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013

**Ποσό προστίμου : 100 X 6 μήνες = 600,00 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.